

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2011. gada 3. martā*

Lieta C-41/09

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2009. gada 29. janvārī cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāv D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un V. Rols [*W. Roels*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Nīderlandes Karalisti, ko pārstāv K. Viselsa [*C. Wissels*] un M. Nourta [*M. Noort*], kā arī M. de Hrāfe [*M. de Grave*] un J. Langers [*J. Langer*], pārstāvji,

atbildētāja,

* Tiesvedības valoda — holandiešu.

ko atbalsta

Vācijas Federatīvā Republika, ko pārstāv M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

Francijas Republika, ko pārstāv B. Bopēra-Manoka [*B. Beaupère-Manokha*], pārstāve,

personas, kas iestājušās lietā.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kassel*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], M. Safjans [*M. Safjan*] (referents) un M. Bergere [*M. Berger*],

ģenerālvokāts Ī. Bots [*Y. Bot*],
sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2010. gada 7. septembra tiesas sēdi,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2010. gada 5. oktobra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- Prasības pieteikumā Eiropas Kopienu Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, piemērojot samazinātu pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — “PVN”) likmi atsevišķu dzīvū dzīvnieku, it īpaši zirgu, kas parasti nav paredzēti pārtikas cilvēku un dzīvnieku patēriņam sagatavošanai, piegādei, importam un iegādei Kopienā, Nīderlandes Karaliste nav izpildījusi Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kas ir grozīta ar Padomes 2006. gada 14. februāra Direktīvu 2006/18/EK (OV L 51, 12. lpp.; turpmāk tekstā — “Sestā direktīva”), 12. pantā, aplūkojot to kopsakarā ar Sestās direktīvas H pielikumu, kā arī Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā — “PVN direktīva”) 96., 97. un 98. pantā un 99. panta 1. punktā, aplūkojot tos kopsakarā ar tās III pielikumu (turpmāk tekstā — “III pielikums”), paredzētos pienākumus.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

- 2 Ar Direktīvu 2006/112 no 2007. gada 1. janvāra ir atcelts un aizstāts PVN jomā esošais Eiropas Savienības tiesiskais regulējums, tostarp Sestā direktīva.

- 3 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 preambulas 1. un 2. apsvērumu Sestās direktīvas sistēmas pārveidošana bija nepieciešama, lai visus piemērojamus noteikumus izklāstītu skaidri un racionāli, un strukturāli, pārstrādājot formulējumu, [bet] neveicot grozījumus pēc būtības esošajā tiesiskajā regulējumā.

- 4 Tā Direktīvas 2006/112 96., 97. un 98. pants un 99. panta 1. punkts atbilst dažādiem Sestās direktīvas 12. panta un tās H pielikuma noteikumiem.

- 5 Direktīvas 2006/112 96. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis piemēro PVN pamatlikmi, ko katra dalībvalsts nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlikme ir vienāda.”

6 Šīs direktīvas 97. pantā ir paredzēts:

“1. No 2006. gada 1. janvāra līdz 2010. gada 31. decembrim šī pamatlikme nevar būt mazāka par 15 %.

2. Padome pieņem lēmumu saskaņā ar [EKL] 93. pantu par pamatlikmes līmeni, ko piemēro pēc 2010. gada 31. decembra.”

7 Šīs pašas direktīvas 98. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Dalībvalstis var piemērot vienu vai divas samazinātas likmes.

2. Samazinātas likmes piemēro tikai tādu kategoriju preču piegādei vai tādu kategoriju pakalpojumu sniegšanai, kas minēti III pielikumā.

[...]

3. Piemērojot preču kategorijām 1. punktā paredzētās samazinātas likmes, dalībvalstis var izmantot Kombinēto nomenklatūru, lai precīzi aptvertu attiecīgo kategoriju.”

8 Minētās direktīvas 99. panta 1. punktā ir noteikts:

“Samazinātas likmes nosaka procentu veidā no summas, kurai uzliek nodokli, un tās nevar būt mazākas par 5 %.”

9 III pielikuma ar nosaukumu “To preču piegāžu un to pakalpojumu sniegšanas saraksts, kam var piemērot 98. pantā minētās samazinātās likmes” 1. punktā ir minēta:

“Pārtika (tostarp dzērieni, bet ne alkoholiskie dzērieni) cilvēku un dzīvnieku patēriņam; dzīvi dzīvnieki, sēklas, augi un sastāvdaļas, kas parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā; ražojumi, kurus parasti izmanto pārtikas produktu papildināšanai vai aizstāšanai.”

10 Šis noteikums atbilst Sestās direktīvas H pielikuma 1. punktam.

11 III pielikuma 11. punkts, kurš atbilst Sestās direktīvas H pielikuma 10. punktam, ir izteikts šādā redakcijā:

“Preču piegāde un pakalpojumu sniegšana, ko parasti izmanto lauksaimnieciskā ražošanā, izņemot ražošanas līdzekļus, kā iekārtas vai ēkas.”

Valsts tiesiskais regulējums

- 12 1968. gada 28. jūnija Likuma par apgrozījuma nodokli (*Wet op de omzetbelasting*) (*Staatsblad* 1968, Nr. 329; turpmāk tekstā — “Likums par apgrozījuma nodokli”) 9. pantā ir paredzēts, ka:

“1. Nodoklis ir 19%.

2. Atkāpjoties no 1. punkta, nodoklis ir:

- a) 6% preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, kas minētas šim likumam pievienotajā I tabulā;

[...].”

- 13 Minētās I tabulas a. 1. un a. 4. punkts ir izteikti šādā redakcijā:

“a.

1. pārtika, it īpaši:

- a) pārtika un dzērieni, kas parasti ir paredzēti cilvēku patēriņam;

- b) produkti, kas acīmredzami ir paredzēti a) apakšpunktā minētās pārtikas un dzērienu sagatavošanai un kuri tos satur pilnībā vai daļēji;

- c) produkti, kuri paredzēti, lai papildinātu vai aizstātu a) apakšpunktā minēto pārtiku un dzērienus, ar nosacījumu, ka alkoholiskie dzērieni netiek uzskatīti par pārtiku;

[...]

4.

- a) liellopu, aitu, kazu, cūku un zirgu sugas dzīvnieki;

- b) citi dzīvnieki, kas nav minēti a) apakšpunktā un kuri ir acīmredzami paredzēti iepriekš 1. punktā minētās pārtikas sagatavošanai vai ražošanai, un dzīvnieki, kuri ir acīmredzami paredzēti šo dzīvnieku audzēšanai;

- c) a) un b) apakšpunktā minēto dzīvnieku subprodukti;

- d) produkti, kuri ir acīmredzami paredzēti a) un b) apakšpunktā minēto dzīvnieku reprodukcijai.”

Pirmstiesas procedūra un tiesvedība Tiesā

- 14 Uzskatot, ka, piemērojot samazinātu PVN likmi atsevišķu dzīvu dzīvnieku, it īpaši zirgu, kas parasti nav paredzēti pārtikas cilvēku un dzīvnieku patēriņam sagatavošanai, piegādei, importam un iegādei Kopienā, Nīderlandes Karaliste nav izpildījusi Sestās direktīvas 12. pantā, aplūkojot to kopsakarā ar tās H pielikumu, paredzētos pienākumus, Komisija nolēma uzsākt EKL 226. pantā paredzēto procedūru. Ar 2006. gada 10. aprīļa vēstuli Komisija prasīja šai dalībvalstij iesniegt tās apsvērumus šajā ziņā.
- 15 Savā 2006. gada 27. jūnija atbildes vēstulē Nīderlandes Karaliste atzina, ka samazinātās PVN likmes dažu tādu dzīvu dzīvnieku kā valsts tiesiskajā regulējumā paredzētie piegādēm piemērošanas joma ir plašāka, nekā tas atļauts Sestajā direktīvā. Tā norādīja, ka Nīderlandes Parlamentā tiks iesniegts likumprojekts, lai panāktu atbilstību šai direktīvai, un ka grozījumi tiesiskajā regulējumā, visdrīzāk, stāsies spēkā 2007. gada 1. janvārī.
- 16 Tomēr, tā kā Nīderlandes Karaliste šo likumprojektu nepieņēma, Komisija 2007. gada 23. oktobrī izdeva argumentētu atzinumu, kurā tā uzaicināja Nīderlandes Karalisti veikt vajadzīgos pasākumus šī atzinuma izpildei divu mēnešu termiņā pēc tā paziņošanas.
- 17 2007. gada 26. novembrī Nīderlandes Karaliste atbildēja uz šo argumentēto atzinumu, apgalvojot, ka Parlamenta otrās palātas Pastāvīgā finanšu komisija ir uzsākusi minētā likumprojekta apspriešanu. Tomēr 2008. gada 31. martā šī dalībvalsts informēja Komisiju, ka tā neuzskata par lietderīgu šobrīd pieņemt minēto likumprojektu.

- 18 Šādos apstākļos Komisija cēla šo prasību.
- 19 Ar Tiesas 2009. gada 18. septembra un 20. novembra rīkojumiem attiecīgi Vācijas Federatīvajai Republikai un Francijas Republikai tika atļauts iestāties lietā Nīderlandes Karalistes prasījumu atbalstam.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

- 20 Komisija norāda, ka Direktīvas 2006/112 96., 97. un 98. pants un 99. panta 1. punkts, aplūkojot tos kopsakarā ar III pielikumu, esot piemērojams piegādēm un *mutatis mutandis* — importam un iegādēm Kopienā.
- 21 Atbilstoši III pielikuma 1. punkta redakcijai dzīviem dzīvniekiem, kā arī sēklām, augiem un citām sastāvdaļām samazinātu PVN likmi varot piemērot tikai tad, ja tie parasti ir paredzēti izmantošanai pārtikas cilvēku un dzīvnieku patēriņam sagatavošanā, kā tas neesot zirgu gadījumā.
- 22 Turklāt no Tiesas judikatūras izrietot, ka minētais 1. punkts, tāpat kā ikviena tiesību norma par samazinātu PVN likmi, ir jāinterpretē šauri.

- 23 Līdz ar to Likums par apgrozījuma nodokli, kurā paredzēta samazināta PVN likme atsevišķu dzīvu dzīvnieku, it īpaši zirgu, piegādēm pat tad, ja tie nav paredzēti pārtikas sagatavošanai vai ražošanai, neatbilstot Direktīvas 2006/112 noteikumiem.
- 24 Savā replikas rakstā Komisija piebilst, ka III pielikuma 1. punkta franču, itāļu un angļu valodu versijas apstiprinot, ka samazinātu PVN likmi var piemērot tikai produktiem, kuri kaut kā ir iesaistīti pārtikas cilvēku un dzīvnieku patēriņam sagatavošanā.
- 25 Turklāt Komisija uzsver, ka dzīvnieki neesot pārtika. III pielikuma 1. punktā lietojot vārdu salikumu “dzīvi dzīvnieki”, Savienības likumdevēja mērķis tādējādi varētu būt bijis ņemt vērā visas pārtikas ražošanas stadijas. Tā kā nav šādu precizējumu, dzīvu dzīvnieku piegādēm tiek piemērota parastā PVN likme un pārveidotie gala produkti, kuri paši par sevi ietilpst pārtikas kategorijā, maksānot dārgāk.
- 26 Turklāt, pēc Komisijas domām, minētais 1. punkts neesot jāinterpretē tādējādi, ka parastā PVN likme attiecas uz visām zirgu piegādēm. Šajā tiesību normā esot paredzēta samazinātas PVN likmes piemērošana atkarībā no zirga izmantojuma un attiecīgās darbības. Šajā ziņā tādi elementi kā dzīvnieka cena un suga esot norādes, pēc kurām var noteikt tam paredzēto pielietojumu.
- 27 Visbeidzot, Komisija norāda, ka visi zirgi netiekot izmantoti lauksaimniecībā.

- 28 Nīderlandes Karaliste vispirms apgalvo, ka pirmstiesas procedūras laikā un savā prasības pieteikumā no Likuma par apgrozījuma nodokli I tabulas a. 4. punkta a) apakšpunktā minētajām sugām Komisija esot norādījusi tikai zirgus. Līdz ar to prasība esot jānoraida kā nepieņemama tiktāl, ciktāl tā attiecas uz samazinātas PVN likmes piemērošanu dažiem citiem dzīvniekiem, nevis zirgiem.
- 29 Turpinājumā Nīderlandes Karaliste galvenokārt apgalvo, ka ne III pielikuma 1. punkta holandiešu valodas versija, ne kādas citas valodas versija neapstiprinot, ka vārdu savienojums “parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā” attiecas uz dzīvniekiem, sēklām un augiem. Tieši pretēji, no šīs pašas tiesību normas vācu valodas versijas izrietot, ka šis vārdu savienojums attiecas tikai uz sastāvdaļām. Ņemot vērā, ka, piemēram, sēklas parasti nav paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā, šī esot vienīgā iespējamā interpretācija. Līdz ar to uz zirgiem kā dzīvniekiem neatkarīgi no tā, vai tie parasti ir vai nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā, attiecoties minētais 1. punkts.
- 30 Pakārtoti, Nīderlandes Karaliste norāda, ka Komisija neesot iesniegusi nevienu pierādījumu, no kā izrietētu, ka zirgi parasti nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Taču Komisija, kad tā lūdz Tiesai konstatēt dalībvalsts pienākuma neizpildi, nevar pamatoties tikai uz pieņēmumu.
- 31 Vēl pakārtotāk, Nīderlandes Karaliste apgalvo, ka zirgi parasti esot paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Šajā ziņā no apstākļa vārda “parasti” izmantošanas III pielikuma 1. punktā izrietot, ka jāpārbauda ir nevis, vai katrs dzīvnieks, skatot individuāli, bet vai noteikta dzīvnieku kategorija ir paredzēta izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Tomēr ikviens zirgs var tikt aizvests uz lopkautuvi kā kaujamais dzīvnieks,

pat ja mērķis, kuram zirgs ir paredzēts, ir uz laiku mainīts, piemēram, izmantojot to kā sacikšu zirgu. Nīderlandes Karaliste šajā ziņā atsaucas uz 2006. gada 1. jūnija rīkojumu lietā C-233/05 *V.O.F. Dressuurstal Jespers*, kā arī uz Komisijas 2008. gada 6. jūnija Regulas (EK) Nr. 504/2008, ar ko īsteno Padomes Regulas 90/426/EEK un 90/427/EEK attiecībā uz zirgu dzimtas dzīvnieku identifikāciju (OV L 149, 3. lpp.), 20. pantu, no kura izrietot, ka zirgu dzimtas dzīvnieki principā ir paredzēti kaušanai cilvēku patēriņam.

- 32 Turklāt Komisijas pieeja būtu nerealizējama, jo tad katras zirga piegādes gadījumā būtu jāpārbauda, kam šis zirgs ir paredzēts, pie tam pircēja nodoms var atšķirties no pārdevēja nodoma.
- 33 Pilnībā pakārtoti, Nīderlandes Karaliste uzskata, ka zirgi esot tāds preču veids, kurš parasti ir paredzēts izmantošanai lauksaimnieciskajā ražošanā. Līdz ar to katrai zirga piegādei varētu piemērot samazinātu PVN likmi saskaņā ar III pielikuma 11. punktu.
- 34 Savā atbildes rakstā uz repliku Nīderlandes Karaliste piebilst, ka rezultāts, kuru vēlas panākt Komisija, proti, samazinātas PVN likmes piemērošana visām izejvielām un starpproduktiem, ņemot vērā, ka III pielikuma 1. punkts attiecas uz visiem dzīvniekiem, arī esot apdraudējums. Turklāt tas, ka gala produkts tā kļūs dārgāks [izmaksu] pārvešanas dēļ, neesot taisnība.

- 35 Visbeidzot, Komisijas piedāvātā interpretācija esot tiesiskās drošības principa aizskārumš. Nodokļa maksātājam katru reizi būtu jāpārbauda, vai zirga piegādei ir jāpiemēro parastā vai samazinātā PVN likme, lai gan to, kam dzīvnieks paredzēts, varētu noteikt tikai *a posteriori*.
- 36 Vācijas Federatīvā Republika norāda, ka, lai gan neviena no Komisijas citētajām valodu versijām neļauj skaidri noteikt III pielikuma 1. punkta piemērošanas jomu, no šīs tiesību normas vācu valodas versijas izrietot, ka vārdu salikums “parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā” attiecas tikai uz sastāvdaļām. Turklāt piemērojamās PVN likmes noteikšana atkarībā no tā, kā pircējs zirgu izmanto, būtu šī nodokļa neitralitātes principa pārkāpums.
- 37 Francijas Republika uzskata, ka minētais 1. punkts ļaujot piemērot samazinātu PVN likmi visām dzīvu dzīvnieku piegādēm neatkarīgi no tā, kam tie paredzēti. Patiesi, šie pēdējie atšķiras no tādām sastāvdaļām kā augi un sēklas, kas parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Katrā ziņā zirgi ir daļa no dzīviem dzīvniekiem, kas parasti ir paredzēti pārtikai.

Tiesas vērtējums

- 38 Vispirms ir jānorāda, ka tiesas sēdē Komisija precizēja, ka no Likuma par apgrozījuma nodokli a. 4. punkta a) apakšpunktā minētajiem dzīvniekiem tās prasība attiecas tikai uz zirgiem, jo liellopi, aitas, kazas un cūkas pārsvarā tiek audzētas cilvēku un dzīvnieku patēriņam.

- 39 Līdz ar to šī prasība ir jāsaprot tādējādi, ka Komisija Nīderlandes Karalistei iebildi par samazinātas PVN likmes piemērošanu izvirza vienīgi par zirgu piegādēm, importu un iegādēm Kopienā.
- 40 Vispirms lietas dalībnieki nav vienisprātis par III pielikuma 1. punkta interpretāciju, — katrs savas argumentācijas pamatojumam atsaucas uz citu šīs tiesību normas valodas versiju.
- 41 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka minētajam 1. punktam nav vienādas nozīmes dažādās Savienības oficiālajās valodās.
- 42 Pirmkārt, no III pielikuma 1. punkta vācu valodas versijas (“Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränke alkoholische Getränke jedoch ausgenommen), lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermitteln verwendete Zutaten sowie üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse”) un holandiešu valodas versijas (“Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen”), uz kurām pamatojas Nīderlandes Karaliste, izriet, ka vārdu salikums “parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā” neattiecas uz sastāvdaļām, kas nozīmē, ka visu dzīvu dzīvnieku piegādēm neatkarīgi no tā, kam tie paredzēti, var piemērot samazinātu PVN likmi.
- 43 Otrkārt, tā paša 1. punkta angļu valodas versiju (“Foodstuffs (including beverages but excluding alcoholic beverages) for human and animal consumption; live animals, seeds, plants and ingredients normally intended for use in the preparation of foodstuffs;

products normally used to supplement foodstuffs or as a substitute for foodstuffs”), franču valodas versiju (“Les denrées alimentaires (y compris les boissons, à l’exclusion, toutefois, des boissons alcooliques) destinées à la consommation humaine et animale, les animaux vivants, les graines, les plantes et les ingrédients normalement destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires; les produits normalement utilisés pour compléter ou remplacer des denrées alimentaires”) un itāļu valodas versiju (“Prodotti alimentari (includere le bevande, ad esclusione tuttavia delle bevande alcoliche) destinati al consumo umano e animale, animali vivi, sementi, piante e ingredienti normalmente destinati ad essere utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari, prodotti normalmente utilizzati per integrare o sostituire prodotti alimentari”), uz kurām atsaucas Komisija, var interpretēt dažādās pakāpēs tā, ka vārdu salikums “parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā” attiecas ne tikai uz sastāvdaļām, bet arī uz dzīvīem dzīvniekiem, sēklām un augiem.

⁴⁴ Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru vienā no Savienības tiesību normas valodu redakcijām lietotais formulējums nevar būt vienīgais pamats šīs tiesību normas interpretācijai vai arī tam nevar piešķirt prioritāru nozīmi salīdzinājumā ar pārējo valodu redakcijām. Šāda pieeja būtu pretrunā prasībai vienveidīgi piemērot Savienības tiesības. Ja Kopienu tiesību normas teksts dažādu valodu redakcijās atšķiras, attiecīgā norma ir jāinterpretē saistībā ar tā tiesiskā regulējuma vispārējo sistēmu un mērķi, kurā šī norma ietilpst (skat. 1990. gada 27. marta spriedumu lietā C-372/88 *Cricket St Thomas, Recueil*, I-1345. lpp., 18. un 19. punkts; 1998. gada 12. novembra spriedumu lietā C-149/97 *Institute of the Motor Industry, Recueil*, I-7053. lpp., 16. punkts, kā arī 2010. gada 25. marta spriedumu lietā C-451/08 *Helmut Müller*, Krājums, I-2673. lpp., 38. punkts).

⁴⁵ Attiecībā uz III pielikuma 1. punkta vispārējo sistēmu ir jānorāda, pirmkārt, ka sākotnējais teksts, kas ir izmantots, izstrādājot šo H pielikumu, ir atrodams Sestās direktīvas H pielikuma 1. punktā; šis pielikums tai tika pievienots ar Padomes 1992. gada

19. oktobra Direktīvas, kas papildina kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK (OV L 316, 1. lpp.), 1. panta 5. punktu.

- ⁴⁶ Šis 1. punkts, aizstājot Sesto direktīvu ar Direktīvu 2006/112, ir ticis nedaudz grozīts. Kā to tiesas sēdē pareizi norādīja Komisija, vārdu salikumam “pärtika [...] cilvēku un dzīvnieku patēriņam” Sestās direktīvas H pielikuma 1. punktā, tostarp dāņu, franču, itāļu, holandiešu un angļu valodas versijās, seko semikols. Tomēr, runājot par šīm valodu versijām, minētā 1. punkta dāņu, franču, itāļu un holandiešu valodas versijās šis semikols ir aizstāts ar parastu komatu.
- ⁴⁷ Tomēr saskaņā ar Direktīvas 2006/112 preambulas 3. apsvērumu Sestās direktīvas struktūras un teksta pārveidošanas mērķis ir nodrošināt, lai noteikumi būtu izklāstīti skaidri un racionāli, principā neveicot būtiskas izmaiņas pastāvošajā tiesiskajā regulējumā, pat ja nedaudzi būtiski grozījumi, ciktāl tas atbilst šādai pārveidošanai, tomēr būtu jāizdara.
- ⁴⁸ Tā kā III pielikuma 1. punktā nav būtisku grozījumu, šīs tiesību normas vispārējā sistēma ir jāvērtē, ņemot vērā Sestās direktīvas H pielikuma 1. punkta redakciju, kas pauž Savienības likumdevēja nodomus, jo tajā ir to preču un pakalpojumu saraksts, kuriem var piemērot samazinātu PVN likmi.
- ⁴⁹ Šajā ziņā no semantikas viedokļa semikola lietošana pēc vārdu savienojuma “pärtika [...] cilvēku un dzīvnieku patēriņam” skaidri parāda, ka Sestās direktīvas H pielikuma 1. punktā ir ietvertas skaidri nošķirtas viena teikuma daļas. Līdz ar to no tā ir jāsecina,

ka, tā kā minētā likumdevēja nodomi nav mainījušies, III pielikuma 1. punkts sastāv no trim tām pašām teikuma daļām.

50 Kā to norādījis ģenerālvokāts savu secinājumu 54. punktā, katra no šī teikuma trim daļām ir veltīta pārtikai cilvēku un dzīvnieku patēriņam. Pirmajā ir minēta pārtika tās tiešā izpratnē. Trešā teikuma daļa attiecas uz ražojumiem, kurus parasti izmanto pārtikas produktu papildināšanai vai aizstāšanai. Šī teikuma otrā daļa attiecas uz dzīvjiem dzīvniekiem, sēklām, augiem un sastāvdaļām, kas paši par sevi nav pārtika. No loģikas viedokļa šī otrā teikuma daļa, ko ieskauj abas pārējās daļas, ir jāsaprot kā tāda, kas attiecas uz šiem elementiem tikai tiktāl, ciktāl tie parasti ir paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Šo vērtējumu stiprina fakts, ka, pretēji tam, ko apgalvo Nīderlandes Karaliste, dažas sēklas un augi parasti var būt paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Vārdu salikuma “dzīvi dzīvnieki” lietojums šajā sarakstā nozīmē, ka samazināta PVN likme attiecas uz piegādēm, kuras veiktas laikā pirms dzīvnieku nokaušanas.

51 Līdz ar to III pielikuma 1. punkta vispārējā sistēma liek piekrist interpretācijai, saskaņā ar kuru dzīvu dzīvnieku piegādēm samazinātu PVN var piemērot tikai gadījumā, kad šie dzīvnieki parasti ir paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā.

52 Attiecībā uz III pielikuma 1. punkta mērķi ir jānorāda, ka, atbildot uz Tiesas uzdotu rakstveida jautājumu, Komisija norādīja — un citi lietas dalībnieki pret to nav iebilduši —, ka Savienības likumdevēja mērķis, izstrādājot Sestās direktīvas H pielikumu, bija, lai samazinātu PVN likmi varētu piemērot attiecībā uz visnepieciešamākajām

precēm, kā arī precēm un pakalpojumiem ar sociāliem un kultūras mērķiem, ja vien tie nerada vai rada nelielu konkurences izkropļošanas risku.

- 53 Pārtika, minēta III pielikuma sākumā, pat pirms “ūdens piegādes” un “farmācijas līdzekļiem”, ir visnepieciešamākā prece. Ļaujot piemērot pārtikai samazinātu PVN likmi, Savienības likumdevējs ir vēlējies padarīt to lētāku un līdz ar to pieejamāku gala patērētājam, kurš ir galīgais PVN maksātājs (it īpaši skat. 2006. gada 3. oktobra spriedumu lietā *C-475/03 Banca popolare di Cremona*, Krājums, I-9373. lpp., 22. punkts, kā arī 2007. gada 11. oktobra spriedumu apvienotajās lietās *C-283/06* un *C-312/06 KÖGÁZ* u.c., Krājums, I-8463. lpp., 30. punkts). Lai pilnībā sasniegtu šo mērķi, minētais likumdevējs loģiski ir paplašinājis šīs samazinātās PVN likmes piemērošanu līdz elementiem, kuri, lai gan paši par sevi nav pārtika, parasti ir paredzēti izmantošanai šīs pārtikas sagatavošanā.
- 54 No iepriekš minētā izriet, pirmkārt, ka ar III pielikuma 1. punktu ir atļauta samazinātās PVN likmes piemērošana tikai tādiem dzīvniekiem, kuri parasti ir paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā, un, otrkārt, ka šīs tiesību normas mērķis ir atvieglot gala patērētājam šīs pārtikas iegādi.
- 55 Minētā 1. punkta teikuma otrajā daļā lietojot apstākļa vardu “parasti”, Savienības likumdevējs ir vēlējies norādīt uz dzīvniekiem, kuri parasti un vispārēji ir paredzēti iekļaušanai cilvēku un dzīvnieku pārtikas ķēdē. Tā tas ir tostarp liellopu, aitu, kazu un cūku gadījumā, kas minētas Likuma par apgrozījuma nodokli a. 4. punkta a) apakšpunktā. Tātad visu dzīvnieku, kuri pieder šīm sugām, piegādēm var piemērot samazinātu PVN likmi bez nepieciešamības pārbaudīt viena vai otra dzīvnieka konkrēto situāciju.

- 56 Savukārt ir skaidrs, ka Savienībā zirgu suga atrodas atšķirīgā situācijā nekā iepriekšējā punktā minētās sugas. Kā ģenerāladvokāts to norādījis savu secinājumu 65. punktā, zirgi parasti un vispārēji nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā, pat ja daži no tiem faktiski tiek izmantoti cilvēku vai dzīvnieku patēriņam.
- 57 Attiecībā uz īpašo situāciju ar zirgiem, no kuriem, lai gan parasti tie nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā, tomēr daži var tikt nodoti patēriņam, ir jāatzīst, ka, ņemot vērā Savienības likumdevēja mērķi padarīt lētākas visnepieciešamākās preces gala patērētājam, III pielikuma 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka samazinātu PVN likmi var piemērot tikai zirga piegādei, lai to nokautu izmantošanai pārtikas sagatavošanā.
- 58 Jāpiebilst, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiesību normas, kurām ir atkāpes no kāda principa raksturs, ir jāinterpretē šauri (it īpaši skat. 1995. gada 12. decembra spriedumu lietā *C-399/93 Oude Luttikhuis* u.c., *Recueil*, I-4515. lpp., 23. punkts, kā arī 2010. gada 17. jūnija spriedumu lietā *C-492/08 Komisija/Frāncija*, Krājums, I-5471. lpp., 35. punkts). Atļaut samazinātas PVN likmes piemērošanu visu zirgu piegādēm nozīmētu interpretēt III pielikuma 1. punktu plaši.
- 59 Līdz ar to 1. punktā dalībvalstij netiek atļauts piemērot samazinātu PVN likmi visām dzīvu zirgu piegādēm neatkarīgi no tā, kam tie ir paredzēti.

- 60 Neviens no citiem argumentiem, ko izvirzījusi Nīderlandes Karaliste un abas dalībvalstis, kuras iestājušās lietā pēdējās prasījumu atbalstam, nevar radīt šaubas par šo secinājumu.
- 61 Pirmkārt, runājot par Regulu Nr. 504/2008 par zirgu dzimtas dzīvnieku identifikāciju, ir taisnība, ka atbilstoši šīs regulas 20. panta 1. punktam zirgu dzimtas dzīvnieks ir “paredzēts kaušanai, lai lietotu pārtikā, ja vien [dzīvnieka identifikācijas dokumentā] nav neatgriezeniski atzīts pretējais”. Tā paša panta 2. punktā ir precizēts, ka pirms jebkuras paredzētās ārstēšanas atbildīgais veterinārārsts pārlicinās par zirgu dzimtas dzīvnieka statusu, vai tas paredzēts kaušanai, lai lietotu pārtikā, “kā tas parasti ir”, vai nav paredzēts kaušanai, lai lietotu pārtikā.
- 62 Tomēr ir jānorāda, ka Regulas Nr. 504/2008 mērķis ļoti atšķiras no III pielikuma 1. punkta mērķa. Šajā regulā ir ņemts vērā, ka zirgs var tikt lietots cilvēku pārtikā, un līdz ar to paredzēta shēma, kuras mērķis ir panākt, lai cilvēku pārtikas ķēdē iekļauts zirgs būtu derīgs patēriņam. Šajā kontekstā, lai labāk kontrolētu veterināro zāļu lietošanu, šajā regulā ir noteikts, ka zirgu dzimtas dzīvnieki principā ir paredzēti kaušanai cilvēku patēriņam.
- 63 Tomēr Regula Nr. 504/2008 neļauj noteikt, kuri zirgi tiks paredzēti šādam nolūkam. Turklāt šīs regulas 20. pantā ir arī noteikts, ka zirgs var arī nebūt paredzēts cilvēku patēriņam.

- 64 Šādos apstākļos no Regulas Nr. 504/2008 20. panta nevar secināt, ka, pēc Savienības likumdevēja domām, zirgs parasti ir paredzēts izmantošanai pārtikas sagatavošanā.
- 65 Otrkārt, attiecībā uz argumentu, saskaņā ar kuru visām zirgu piegādēm esot jāpiemēro samazināta PVN likme atbilstoši III pielikuma 11. punktam, ir jānorāda, ka dalībvalstīs zirgi parasti un vispārēji netiek izmantoti lauksaimnieciskajā ražošanā. No tā izriet, ka ir jāpiemēro tāds pats pamatojums kā attiecībā uz tā paša pielikuma 1. punktu, proti, ka samazinātu PVN likmi var piemērot tikai to zirgu piegādēm, kuri ir paredzēti izmantošanai lauksaimnieciskajā ražošanā. Līdz ar to tāpat kā šajā 1. punktā arī 11. punktā nav atļauts samazinātu PVN likmi piemērot visām zirgu piegādēm.
- 66 Treškārt, attiecībā uz argumentu par PVN neitralitātes principu, kas liedz noteikt piemērojamo šī nodokļa likmi atkarībā no mērķa, kādam šie zirgi ir paredzēti, ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru kopējai PVN sistēmai raksturīgais nodokļu neitralitātes princips nepieļauj no PVN viedokļa atšķirīgi izvērtēt līdzīgus pakalpojumus, starp kuriem pastāv konkurence, tātad attiecībā uz šādām precēm vai pakalpojumiem ir jāpiemēro vienāda nodokļa likme (it īpaši skat. 2001. gada 11. oktobra spriedumu lietā C-267/99 *Adam, Recueil*, I-7467. lpp., 36. punkts, un 2010. gada 6. maija spriedumu lietā C-94/09 Komisija/Francija, Krājums, I-4261. lpp., 40. punkts). Tomēr, ņemot vērā to attiecīgo izmantošanu, kaujamais zirgs nelīdzinās ne sacikšu zirgam, ne izklaides zirgam, kad to kā tādu pārdod. Līdz ar to, kā to savu secinājumu 78. punktā norādījis ģenerāladvokāts, starp šīm zirgu kategorijām nepastāv konkurence, tādēļ tās var aplikt ar dažādām PVN likmēm.

- 67 Šādos apstākļos Komisijas celtā prasība ir uzskatāma par pamatotu.
- 68 Līdz ar to ir jākonstatē, ka, piemērojot samazinātu PVN likmi visām zirgu piegādēm, importam un iegādei Kopienā, Nīderlandes Karaliste nav izpildījusi Sestās direktīvas 12. pantā, aplūkojot to kopsakarā ar Sestās direktīvas H pielikumu, kā arī Direktīvas 2006/112 96., 97. un 98. pantā un 99. panta 1. punktā, aplūkojot tos kopsakarā ar III pielikumu, paredzētos pienākumus.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 69 Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriezt Nīderlandes Karalistei atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā šai dalībvalstij spriedums ir nelabvēlīgs, jāpiespriež Nīderlandes Karalistei atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.
- 70 Atbilstoši šī paša panta 4. punkta pirmajai daļai Vācijas Federatīvā Republika un Francijas Republika, kas iestājušās lietā, sedz savus tiesāšanās izdevumus pašas.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

- 1) **piemērojot samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi visām zirgu piegādēm, importam un iegādei Kopienā, Nīderlandes Karaliste nav izpildījusi Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā**

saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kas ir grozīta ar Padomes 2006. gada 14. februāra Direktīvu 2006/18/EK, 12. pantā, aplūkojot to kopsakarā ar Sestās direktīvas H pielikumu, kā arī Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 96., 97. un 98. pantā un 99. panta 1. punktā, aplūkojot tos kopsakarā ar tās III pielikumu, paredzētos pienākumus;

2) Nīderlandes Karaliste atlīdzina tiesāšanās izdevumus;

3) Vācijas Federatīvā Republika un Francijas Republika sedz savus tiesāšanās izdevumus pašas.

[Paraksti]